

Impact Factor:

ISRA (India) = 3.117	SIS (USA) = 0.912	ICV (Poland) = 6.630
ISI (Dubai, UAE) = 0.829	PIHИЦ (Russia) = 0.156	PIF (India) = 1.940
GIF (Australia) = 0.564	ESJI (KZ) = 8.716	IBI (India) = 4.260
JIF = 1.500	SJIF (Morocco) = 5.667	OAJI (USA) = 0.350

SOI: [1.1/TAS](#) DOI: [10.15863/TAS](#)

International Scientific Journal Theoretical & Applied Science

p-ISSN: 2308-4944 (print) e-ISSN: 2409-0085 (online)

Year: 2019 Issue: 04 Volume: 72

Published: 24.04.2019 <http://T-Science.org>

QR – Issue



QR – Article



K.H. Saydivalieva

Doctoral candidate of The University of
World Economy and Diplomacy

SECTION 32. Jurisprudence.

CIVIL FEATURES OF AUDITING SERVICES

Abstract: The article analyzes the concept and essence of audit services. The relationship between the concepts of auditing activity, auditing services and auditing is determined. The analysis of the current legislation is carried out and the definition of an auditing service is proposed. It is concluded that the audit activity includes the concepts of audit and audit professional services.

Key words: services, work, audit, auditing, provision of services, entrepreneurial activity, action, result, audit services, audit, contract for the provision of audit services.

Language: Russian

Citation: Saydivalieva, K. H. (2019). Civil features of auditing services. *ISJ Theoretical & Applied Science*, 04 (72), 316-320.

Soi: <http://s-o-i.org/1.1/TAS-04-72-36> **Doi:**  <https://dx.doi.org/10.15863/TAS.2019.04.72.36>

ГРАЖДАНСКО-ПРАВОВАЯ ОСОБЕННОСТЬ АУДИТОРСКИХ УСЛУГ

Аннотация: В статье анализируется понятие и сущность аудиторских услуг. Определяется соотношение понятий аудиторская деятельность, аудиторские услуги и аудиторская проверка. Проводится анализ действующего законодательства и предлагается определение аудиторской услуги. Делается вывод о том, что аудиторская деятельность включает в себя понятия аудиторская проверка и аудиторские профессиональные услуги.

Ключевые слова: услуги, работа, аудит, аудиторская деятельность, оказание услуг, предпринимательская деятельность, действие, результат, аудиторские услуги, аудиторская проверка, договор об оказании аудиторских услуг.

ВВЕДЕНИЕ

Услуги и их виды как объект гражданских правоотношений на сегодняшний день играют огромную роль в развитии рыночной экономики. С каждым днём возрастает их разновидность и виды. Соответственно развивается нормативно-правовая база регулирующая данные гражданско-правовые отношения. Среди видов услуг аудиторские услуги являются одним из востребованных услуг, потребителями которых являются инвесторы, налоговые органы, страховые компании. Аудиторские услуги как один из видов услуг являются основным независимым механизмом определения соответствия законодательству деятельности субъектов предпринимательской деятельности, а также выявления недостатков ведения бизнеса, и в свою очередь мотивацией для предпринимателя. На основании аудиторских заключений в крупных компаниях принимаются решения

инвесторов, советов директоров по вкладу инвестиций или по организации сотрудничества с новыми партнерами по бизнесу. Изучение гражданско-правовых особенностей аудиторских услуг является актуальным.

В научной литературе встречаются множество определений и подходов к понятию и особенностям аудиторских услуг. Особенно нужно отметить что, аудит это экономическое понятие. Поэтому в научной литературе больше встречается изучение аудита как экономического понятия, а потом уже раскрываются юридические особенности данной деятельности [3, с.193; 1, с.22]. Также в некоторых исследованиях ученые подчеркивают аудиторскую деятельность как экономико-правовую категорию [3, с.30].

Это связано со спецификой данной услуги, тем что аудиторская деятельность оценивает финансовую и бухгалтерскую деятельность, проверяет финансовые данные и документацию

Impact Factor:

ISRA (India) = 3.117	SIS (USA) = 0.912	ICV (Poland) = 6.630
ISI (Dubai, UAE) = 0.829	ПИИЦ (Russia) = 0.156	PIF (India) = 1.940
GIF (Australia) = 0.564	ESJI (KZ) = 8.716	IBI (India) = 4.260
JIF = 1.500	SJIF (Morocco) = 5.667	OAJI (USA) = 0.350

которые являются показателями предпринимательской и экономико-правовой деятельности субъектов предпринимательства.

ОСНОВНАЯ ЧАСТЬ

Понятия «аудит», «аудиторская проверка», «аудиторская деятельность», «аудиторские услуги» в экономической и юридической науке изучаются довольно долгое время. Ученые исследовали данную категорию с разных точек зрения и были сделаны особо важные выводы.

1. *Аудит – это независимая проверка.* Данную точку зрения поддерживают В.А.Ерофеева, В.А.Пискунов, Т.А.Битюкова[7, с.7]. О.В.Епифанов[6, с.6] и другие. То есть «аудит» это «проверка». Этим самым термин аудит одно и в тоже время обозначает проверку, которая является независимой. Когда подчеркивается независимость проверки, имеется в виду разница между государственной ревизией или иных государственных проверок субъектов предпринимательской деятельности.

2. *Аудит – это предпринимательская деятельность.* Данное определение встречается в работах Е.Р.Баханьковой, [2, с.3] Ю.Ю.Кочинева, [11, с.9] А.А.Ли[14, с.94], П.М. Владимировой а также Князевой Е.Ю.[5, с.55].

На наш взгляд, это определение является непосредственно продолжением понятия аудит как независимая проверка. То есть если аудит это независимая проверка значит она осуществляется в определенной форме как частная деятельность и как в виде возмездных услуг. Иначе, аудит теряет свой смысл, функцию и цели которую она выполняет в рыночной экономике.

3. *Аудиторские услуги и аудиторская деятельность являются разными понятиями. Аудиторские услуги включают в себя аудит.* М.В. Леус, Р.Н. Аганина, Л.М. Булгакова, А.А.Исаев поддерживают данную точку зрения.

4. *Аудиторская деятельность включает в себя понятие аудит. Аудиторская деятельность – это предпринимательская деятельность.* К таким выводам пришли В.Н. Колесников, И.В. Тордия, Л.М. Булгакова, Р.А. Абдуллаева, А.А. Марьина, Д.В.Литвин, Е.П.Богданова, Ш.Н. Рузиназаров и М.П.Куркина[13, с.4].

К этой группе можно отнести такое понятие как аудит и аудиторская деятельность являются родственными и то что аудит это вид услуги[4, с.193].

Существуют следующие научные мнения ученых, которые отличаются от предыдущих. Например, с юридической точки зрения, И.В.Тордия даёт определение о том что, аудит есть совокупность правовых норм, регулирующих общественные отношения в сфере аудиторской деятельности. Указанная совокупность норм образует самостоятельный, комплексный

правовой институт, в котором гармонично сочетаются правовые и публично правовые начала. Однако основа данного института гражданско-правовые нормы[20, с.26].

Т.А. Муминов, и В.Н.Колесников считают что аудиторские услуги это один из видов возмездного оказания услуг, являющиеся экспертизой финансовых документов, а также это оказание услуг по договору которое заключено с клиентом. [16, с.91; 10, с.47].

По мнению Владимировой П.М.и Князевой Е.Ю. аудит представляет собой предпринимательскую деятельность аудиторских организаций или индивидуальных аудиторов по осуществлению независимых проверок бухгалтерской и финансовой отчетности, платежно-расчетной документации, налоговой отчетности и других финансовых обязательств хозяйствующих субъектов на основании заключенного с ними договора[5, с.55].

По мнению Козменковой С.В. аудиторские услуги включают не только проведение проверки, также включает осуществление проверок которые соответствуют стандартам аудиторской деятельности.[8, с.31]

На наш взгляд, в выше упомянутых определениях отмечается толкование одного и того же понятия по разным критериям. Следует сказать, ученые пришли к единому решению по поводу, того что аудит это- предпринимательская деятельность. Но до сих пор не исследована с точки зрения гражданского права особенности аудиторских услуг а также является ли аудиторская проверка услугой или работой.

Действующее законодательство Республики Узбекистан по данным вопросам не даёт четкого определения работы и услуг. Исходя из современных требований рыночной экономики 38 глава Гражданского Кодекса требует усовершенствования норм регулирующих отношения по оказанию услуг.

Закон Республики Узбекистан об аудиторской деятельности от 26 мая 2000 года во 2- статье устанавливает, под аудиторской деятельностью предпринимательскую деятельность аудиторских организаций по оказанию аудиторских услуг. Аудиторские услуги включают в себя аудиторские проверки и профессиональные услуги. То есть, закон установил, что аудиторская проверка входит в состав услуг.

Сравнительный анализ показывает что в действующих законах об аудиторской деятельности нескольких стран СНГ таких как Республика Казахстан, Российская Федерация, Республика Таджикистан, Киргизия, Республика Беларусь закрепляются нормы, о том что аудит - это независимая проверка и аудиторская деятельность это предпринимательская

Impact Factor:

ISRA (India) = 3.117	SIS (USA) = 0.912	ICV (Poland) = 6.630
ISI (Dubai, UAE) = 0.829	РИИЦ (Russia) = 0.156	PIF (India) = 1.940
GIF (Australia) = 0.564	ESJI (KZ) = 8.716	IBI (India) = 4.260
JIF = 1.500	SJIF (Morocco) = 5.667	OAJI (USA) = 0.350

деятельность. В законе об аудиторской деятельности Российской Федерации в 1 статье во втором пункте, можно обратить внимание «аудиторская деятельность (аудиторские услуги)». То есть, настоящая статья отмечает понятия как едиными.

Нужно отметить, что термин “аудиторские услуги” на наш взгляд употребляется для обозначений и аудиторскую деятельность и аудиторскую проверку и аудиторские профессиональные услуги.

Аудиторская деятельность как один из самостоятельных видов услуг имеет свои особые признаки. Особо нужно отметить, что по данному понятию ученые пока не пришли к единому мнению. Это связано с тем что в гражданском праве до сих пор четко не разработана грань работы и услуги. Группа ученых считают что аудит содержит в себе признаки работы и услуг, другая же группа ученых придерживаются мнения того что аудиторская деятельность это только услуга. По нашему мнению, аудиторская деятельность является широким понятием как услуга включающая в свой состав аудиторскую проверку и аудиторские профессиональные услуги. Юридическая сущность аудиторской деятельности определяется признаками его предпринимательской деятельности а также, как одного из видов услуг. В юридической науке известно что предпринимательская деятельность имеет такие признаки как, независимость, деятельность направленная на получение прибыли, организационная самостоятельность, имущественная ответственность, рискованной характер[18,с.8]. Исходя из этих признаков можно проанализировать аудиторскую деятельность следующим образом.

Во первых, аудиторской деятельностью занимается лица которые прошли соответствующую регистрацию, то есть имеют сертификат или лицензию, то есть услугодатель – аудитор имеет образование в сфере финансовых наук и соответственно должен соблюдать правила профессиональной этики. Оказание аудиторской услуги возможно только при наличии соответствующего наличия знаний и компетенций аудитора который является исполнителем аудиторских услуг.

Во вторых, аудиторская деятельность осуществляется аудиторскими организациями которые имеют организационную самостоятельность. Согласно 5-статье действующего закона Об аудиторской деятельности Республики Узбекистан аудиторская организация — юридическое лицо, имеющее лицензию на осуществление аудиторской деятельности. Аудиторские организации в своей деятельности являются независимыми. Аудиторские организации не

могут создаваться министерствами, государственными комитетами, ведомствами и другими органами государственного и хозяйственного управления. Аудиторские организации могут создаваться и осуществлять свою деятельность в любой организационно правовой форме, предусмотренной законодательством, за исключением акционерного общества.

В третьих, аудиторская деятельность имеет рискованной характер. Аудитор заранее не имеет информацию об ошибках и недостатках в документах заказчика услуг. Поэтому он при оказании услуг рискует. Как отмечают, И.И.Насриев, Х.В.Бурханходжаева предпринимателями можно считать участников такой деятельности которая в целях получения дохода, рискуя оказывают услуги, выполняют работы и реализуют товары[17,с.50].

В четвёртых, аудиторская деятельность имеет возмездный характер и обязуется имущественной ответственностью. Услуги оказываемые аудитором являются возмездными. Аудиторская организация независимо от кого либо сама выбирает свою деятельность, планирует и организует её. Её деятельность не планируется кем либо. Аудиторская организация сама определяет свою перспективу исходя от оказываемых услуг.

На наш взгляд, аудиторская проверка это одна из разновидностей аудиторских услуг. Аудиторская проверка особенно отличается от профессиональных услуг методом действий аудитора, спецификой результата услуг (то есть аудиторское заключение), формой осуществления. Не всегда при оказании аудиторских профессиональных услуг аудитор осуществляет те действия которые он выполняет при аудиторской проверки, но когда он осуществляет аудиторскую проверку аудитор может воспользоваться аудиторскими профессиональными услугами, для того чтобы выявить результат. Результатом аудиторской деятельности при аудиторской проверки является аудиторское заключение, которое оформляется соответствующим образом. Но данное заключение на наш взгляд не имеет овестьвенный характер. Так как, результатом аудиторской проверки является независимое мнение аудитора. Мнение аудитора оформляется согласно требованиям правил аудита в виде письменного документа. Под действием аудитора стоит понимать действия которые аудитор осуществляет во время процесса оказания услуг. То есть планирует, определяет объём услуг, изучает и рассматривает документацию связанной с деятельностью заказчика, проверяет, проводит экспертизу, оформляет, запрашивает нужные данные и т.д. То есть действия которые взаимосвязаны

Impact Factor:

ISRA (India) = 3.117	SIS (USA) = 0.912	ICV (Poland) = 6.630
ISI (Dubai, UAE) = 0.829	ПИИЦ (Russia) = 0.156	PIF (India) = 1.940
GIF (Australia) = 0.564	ESJI (KZ) = 8.716	IBI (India) = 4.260
JIF = 1.500	SJIF (Morocco) = 5.667	OAJI (USA) = 0.350

непосредственно между собой которые не могут быть отделены от друг друга и результат аудиторских услуг зависит от правильного планирования и осуществления действий аудитора. Заказчик аудиторских услуг и сам аудитор до конца процесса не знают к какому результату приведёт их действия. По этому нужно отметить что, эффект от оказанной аудиторской услуги может отсутствовать.

К аудиторским профессиональным услугам относятся как постановка, восстановление и ведение бухгалтерского учета, составление финансовой отчетности, анализ финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов, консалтинг по бухгалтерскому учету, налогообложению, планированию, менеджменту и другим вопросам финансово-хозяйственной деятельности, составление расчетов и деклараций по налогам и другим обязательным платежам. Разница между аудиторской проверкой и аудиторских профессиональных услуг заключается в том в действиях и в результате услуг. При аудиторской проверке услугополучатель получает и потребляет результат аудиторское заключение которое влияет на правовые отношения и правовой статус услугополучателей. А при аудиторских профессиональных услуг, услуги потребляются в момент при осуществлении действий и результат данных услуг, иногда может и не существовать в виде документа.

Мнения Л.Э.Мартиросовой можно соотнести к аудиторским услугам. Услуга как объект гражданских прав имеет следующие отличительные особенности: содержит в себе конкретное указание на деятельность, которую необходимо совершить; указание на специфический результат; эффект, к которому должно привести оказание услуги и (или) момент окончания оказания услуги; потребление услуги в момент ее оказания; результату предшествует совершение действий, которые в зависимости от вида услуги могут не иметь материального результата либо иметь такой результат, при этом факт достижения результата относится больше к показателям качества оказанной услуги, а не факту ее оказания[15,с.109].

По мнению Х.Х.Курбановой одна из особенностей аудиторских услуг: неотделимость

услуги от источника. Действительно, аудиторская услуга не создается сама по себе и не может существовать отдельно от своего источника, то есть от аудитора или консультанта, оказавшего данную услугу. Как и во всех видах услуг, в аудиторских услугах несохраняемость является их особо важной чертой. В хозяйственной практике невозможно перевозить аудиторские услуги, хранить их какое-то время для последующей продажи, как это обычно совершается с товарами. Услуга, в частности аудиторская, создается и потребляется одновременно в одном и том же месте, на экономическом объекте, в одно и то же время, и по этой причине рынок услуг более локализован, то есть связан с определенным местом, нежели рынок товаров[12,с.131]. Это обосновывается тем, что аудиторские услуги включают в себе состав категорий относящиеся к понятию “услуга”. “действие”, “услуга”, “деятельность”, “результат”.

Кроме того, аудиторская деятельность обладает признаком того что, “не всегда можно определить его качество или качество не может объективно быть установлен” [9,с.43]. Понятие качества аудиторских услуг и контроль над этими услугами является актуальной и определение качества на сегодняшний день регулируется международным стандартом МСА 220.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В качестве заключения нужно отметить исходя из выше изложенных аудиторская проверка входит в категорию понятия услуга и сделать следующие выводы:

Во первых, аудиторская проверка и аудиторские услуги входят в составную часть аудиторской деятельности и составляют логическую цепочку “услуга-действие-деятельность”.

Во вторых, в правовых отношениях связанных аудиторской деятельностью верховенствует нематериальный объект, а юридический объект. Этим юридическим объектом считается сама деятельность аудитора как исполнителя услуг.

В третьих, действие аудитора при оказании услуг неотделима от результата и результат является неотделимой частью действия. То есть если нет действий нет результата.

References:

1. Aganina, R. N. (2009). *Pravovoye regulirovaniye auditorskoy deyatelnosti v RF* :

Avtoref. dis. ... kand. jurid. nauk. (p.22). Moscow: Mosk. gos. jurid. akad.

Impact Factor:

ISRA (India) = 3.117	SIS (USA) = 0.912	ICV (Poland) = 6.630
ISI (Dubai, UAE) = 0.829	PIHHI (Russia) = 0.156	PIF (India) = 1.940
GIF (Australia) = 0.564	ESJI (KZ) = 8.716	IBI (India) = 4.260
JIF = 1.500	SJIF (Morocco) = 5.667	OAJI (USA) = 0.350

- Bahankova, E. R. (2009). *Audit*. Ucheb. Posobie.- 2-e izd. (p.3). Moscow: RIOR.
- Bulgakova, L. I. (2008). Pravoviye voprosi organizatsii i osushestvleniya auditorskoy deyatel'nosti v Rossiyskoy Federatsii : Avtoref. dis ...kand. yurid. nauk. (p.30). Moscow.
- Bulgakova, L. I. (2008). *Pravovie voprosi organizatsii i osushestvleniya auditorskoy deyatel'nosti v Rossiyskoy Federatsii* : Dis ... kand. yurid. nauk. (p.193). Moscow.
- Vladimirova, P. M., & Knyazeva, E. Y. (2016). Finansovo-pravoviye aspekti auditorskoy deyatel'nosti v period perehoda na mejdunarodniye standarty audita. *Vestnik RGGU. Ekonomika. Upravlenie. Pravo*. 2016. №01 (03), pp. 55-67.
- Epifanov, O. V. (2008). *Kratkiy kurs po auditu*: Ucheb posobiye. (p.6). Moscow: Okey kniga.
- Erofeeva, V. A., Piskunov, V. A., & Bitukova, T. A. (2009). *Audit: konspekt leksiy*.-3-e izd. (p.7). Moscow: Yurayt izdat.
- Kozmenkova, S. V., & Ketaeva, S. A. (2015). *Audit: problemniye voprosi ii puti razvitiya*. *Mejdunarodniy buhgalterskiy uchyot*, №3, pp. 31-43.
- Kolenkov, A. A. (2018). Okazanie uslugi i rezultat raboti kak obyekt prav po grajdanskomu zakonadatelstvu RF.Obshee i razlichnoe. *Obrazovanie.Nauka. Nauchnie kadri*, № 2, pp. 43-45.
- Kolesnikov, V. N. (2004). *Dogovor vozmezdnoy okazaniya auditorskih uslug*. : Dis ... kand. yurid. nauk. (p.47). Moscow.
- Kochinev, Y. Y. (2009). *Audit: teoriya i praktika*. 4-e izd. (p.9). SPb.: Piter.
- Kurbanova, H. H. (2015). *Ponyatie osobennosti auditorskih uslug kak obyekt grajdanskih pravootnosheniy*. *Vestnik Tadjikskogo gosudarstvennogo universiteta prava, biznesa i politiki.Seriya obshestvennih nauk*, pp.131-137.
- Kurkina, M. P. (2001). *Audit*. Uchebnoye posobiye. (p.4). Moscow: INFRA-M.
- Li, A. A. (2004). *Finansovoe pravo Respubliki Uzbekistan*.Uchebnik. (p.94). Tashkent: TGYUI.
- Martirosova, L. Э. (2016). Okazaniye uslug kak obyekt grajdanskih prav. *Mejdunarodniy nauchniy jurnal «Innovatsionnaya nauka» №7-8*, pp.109-111.
- Muminov, T. A. (2007). *Grajdansko pravovie problemi vozmezdnoy okazaniya uslug*. Dis... kand.yu.n. (p.91). Tashkent: TGYUI.
- Nasriev, I. I., & Burhanjodjaeva, H. V. (2003). *Hozyaystvennoe (predprinimatelskoe) pravo* Uchebnik. Kollektiv avtorov. (p.50). Tashkent. TGYUI.
- Okulov, O., & Dustov, U. N. (2010). *Hozyaystvennoe (predprinimatelskoe) pravo*. Uchebnik. (pp.8-9). Tashkent: TGYUI.
- Sinelnikova, N. A. (2004). *Gosudarstvennoye regulirovaniye auditorskoy deyatel'nosti* : Dis. ... kand. yurid. nauk. (p.152). Saratov.
- Tordiya, I. V. (2003). *Pravovoe regulirovaniye auditorskoy deyatel'nosti v Rossiyskoy Federatsii* : Avtoref. dis. ... kand. yurid. nauk. (p.26). Ekaterinburg.
- Chirkov, A. A. (2006). *Grajdansko-pravovoye regulirovaniye deyatel'nosti ispolnitelya (auditora) po dogovoru ob okazanii auditorskih uslug*. Diss.. kand. yurid. nauk. (p.159). Belgorod.
- Chumakov, A. A. (2005). *Grajdansko-pravovoye regulirovaniye dogovora na okazanie auditorskih uslug*. Diss...kand. yurid. nauk. (p.172). Moscow.